

# 跨境购物问题与商品税的国际竞争

陈 涛(厦门大学国际贸易系, 厦门 361005)

【摘要】跨境购物现象是引发商品税国际竞争的直接根源之一。国际商品税的竞争一般会导致公共产品提供不足。当国家间进行商品税的竞争时, 参与竞争国家商品税税率设置的高低将会受到影响。国际商品税竞争存在负作用, 其协调非常必要。

【关键词】跨境购物; 商品税; 国际竞争

【中图分类号】F810.422

【文献标识码】A

【文章编号】1006-3056(2004)05-0035-05

## 边境开放下的跨境购物: 影响因素及其外部性

商品税的课税原则有两种: 一是目的地原则(Destination Principle), 即一国政府有权对本国消费的所有商品课税, 而不论这些商品产自本国还是从国外进口。如果各国实行这一课税原则, 意味着出口商品将不承担出口国的商品税, 不含税地进入国际市场, 而进口国将对该进口商品课征和本国同类产品一样的税收。

在税收征管实践上, 由于出口商品涉及到国内已征商品税的返还, 而进口商品则要在进入进口国时课征进口国商品税, 因此存在着所谓的边境财政控制和边境税收调整; 二是产地原则(Origin Principle), 即一国政府要对产自本国的所有商品课税, 而不论这些商品是在本国消费还是在外国的消费。如果各国实行这一课税原则, 则出口商品将负担出口国的商品税, 即以含税价格进入国际市场, 而进口国不再对该商品征税。这样, 就不存在边境财政

控制和边境税收调整问题。

随着增值税的广泛使用, 当前世界各国对商品课税普遍使用目的地原则, 这也是WTO规则所主导的商品税课税原则。按传统的理论分析, 这种课税原则不会造成贸易的扭曲, 有利于国际贸易的发展。正如以上所分析的, 随着区域经济一体化的深入发展, 为了促进区域内商品和生产要素的自由流动, 边境财政控制成为阻碍区域经济进一步融合的重要障碍。但是, 如果各国采用的是目的地课税原则, 则当取消边境财政控制时, 由于国家间商品税税率的差异很大, 因而无法回避那些没有在税务机关注册的最终消费者的跨国购物现象。例如, 这种现象在欧盟是很普遍的, 尤其反映在欧盟成员国之间的增值税和消费税差异上。由于一国消费税一般具有特定社会目标: 如增



加税收收入；对一些有害或有负外部性的商品课税从而减少其消费；或出于社会公平需要对奢侈品课税等等。因此，欧盟成员国之间的消费税差别更为显著。而当税收差异所引起的跨境购物利益大于跨境购物所带来的交易成本（主要是运输成本）时，居民就会有跨境购物的激励。而现实中，对生活在边境上的人们来说，由于运输成本相对较小，跨境购物更为方便和频繁。此外，随着人员流动的增加，那些容易携带的商品，如照相机、摄像机、手表等物品也更容易成为跨境购物的对象，即使在那些存在边境控制的国家间，这种现象也非常普遍。

跨境购物现象是引发商品税国际竞争的直接根源之一。因为，当跨国购物成为一种普遍的现象时，一国政府就有可能通过设立低税率来吸引别国居民跨境购物，实现税收出口，而当这种税收出口的利​​益大于本国商品税的税基缩小所带来的税收收入损失时，就可以提高本国的税收收入。如果各国都出于此种考虑战略性地设立税率，那么就会导致商品税的国际竞争。因此，跨国购物所引发的商品税国际竞争具有如下外部性：当一国试图提高本国的商品税税率时，在边境开放的条件下，就会通过本国居民的

跨境购物而导致本国的商品税税基流向邻国（即税收出口）。这就是所谓的“税基外部性”（tax base externality），需要指出的是，商品税的国际竞争所引发的外部性并不仅限于税基效应，此外，一国还可以通过战略性地设置商品税税率来操纵贸易条件以提高自身的福利水平，而这种做法是以别国的福利损失为代价的。一般而言，无论是采用目的地原则还是产地原则，一国都可以通过对出口品或进口品分别课征不同的税率而达到改变贸易条件的目的。这种由国际商品税竞争所产生的外部性，可以定义为“贸易条件外部性”（terms of trade externality）。

## 跨境购物的税收竞争效应

在存在外部性的条件下，各国将会非合作战略性地设置自己的商品税税率，在国际商品税竞争中，竞争结果对不同国家将有不同的福利影响。因此，分析国际商品税竞争的效应和竞争均衡的产出是国际商品税竞争研究的重要方面。

（一）国际商品税竞争的效应：税收进口国  $v$  s 税收出口国

Mintz 和 Tulkens (1986) 所建立的国际商品税竞争模型是这

一领域的最早研究成果。他们建立了一个一般均衡模型，模型中假设有两个国家，两个国家中有一个私人消费产品、一个公共消费产品和一个无须课税的劳动服务产品，对消费者购买行为按产地原则课税。同时，消费者在进行跨国购物时，要承担一定的运输成本，假定运输成本函数是凸函数，而这一运输成本函数在国家间是不同的。这样，每个消费者将在价格、税收和运输成本较低的国家购物。在给定的公共物品偏好下，政府将通过最优地设置国内商品税税率最大化代表性消费者的效用。而假定贸易在两国间是平衡的，一国在私人消费品上的顺差（逆差）将由劳动服务产品的进出口来平衡。

在上述假设前提下，Mintz 和 Tulkens 认为，跨国购物的税收竞争所产生的外部效应有两种：一种是“公共消费效应”（public consumption effect）；另一种为“私人消费效应”（private consumption effect）。实际上，所谓公共消费效应即上文所提到的税基外部性，而私人消费效应就是贸易条件外部性。模型分析结果表明：两国的非合作的商品税竞争将存在纳什均衡，相比最优公共产品提供所要求的税率而言，在均衡时税收进口国（其居民将跨境购物）将设置一个过低

的缺乏效率的税率；而税收出口国（外国居民在其境内购物）在均衡时的税率将是不确定的，有可能过高也可能过低。其原因是：在产地原则下，可以对出口品课征较高的税收来改善贸易条件，对于税收进口国而言，由于没有税收出口，因此没有贸易条件效应，只有税基效应。因此，税收进口国为了减少跨境购物往往设置比较低的税率。而对于税收出口国而言，贸易条件效应意味着应对消费品课征较高的税率，而税基效应则意味着应对消费品课征较低的税率。因此，和最优公共产品提供所要求的税率相比，税收出口国税率的高低将取决于那一种效应占据主导地位。

而De Crombrugge和Tulkens（1990）进一步研究认为，如果对政府目标函数和交易成本函数的形状没有限制，则Mintz和Tulkens模型中占据主导作用的将是公共消费效应，从而两个国家在均衡时的税率设置都会过低，商品税的国际竞争会导致两个国家的公共产品都提供不足。

（二）国际商品税竞争的效应：公共产品偏好大 vs 公共产品偏好小

Haufler（2001）在Mintz和Turkens模型的基础上，提出了自己的不对称国际商品税竞争模型。

与Mintz和Turkens（1986）模型相比，Haufler（2001）模型在假定上有两个变动：一是对交易成本函数进行较为严格的限制；二是不再假定存在无需课税的劳动服务产品，而仅仅存在单一私人商品的贸易。高税率国家既是该商品的出口国也是该商品的进口国。其原因是，虽然在目的地原则下，高税国的生产者出口该商品，但开放的边境将使得高税国的最终消费者跨境采购低税国同质的商品。因此，这一模型反映了类似于欧盟的区域经济一体化中商品课税的现实条件：即厂商受目的地原则的约束，而最终消费者适用的是产地原则。

Haufler模型分析了另一种不对称国际商品税竞争。这种不对称是指两个国家之间的差异仅仅在于对公共产品的偏好不同，而在其它方面，包括交易成本函数都是相同的。在这种假定下，Haufler模型探讨了国家间不同税率形成的原因。其结论认为：当其他条件相同时，对公共产品较高偏好的国家将实行较高的税率，而对公共产品偏好较低的国家将采用较低的税率。

继而，该模型分析了高税国或低税国提高税率对对方国家的福利影响。当高税国提高税率时，将驱使更多的高税国消费者跨国购物，从而提高低税国的税基，这

就是所谓的税基外部性。同时，高税国税率的提高对低税国的私人消费并没有影响，因为低税国的消费者没有跨境购物。因此，高税国税率的提高不会给低税国带来负的贸易条件外部性。由此看来，高税国税率的提高将肯定会提高低税国的福利水平。

但是低税国提高税率对高税国福利的影响就较为复杂了。这是因为，当低税国提高税率时，会对高税国产生负的贸易条件效应。但同时，则有可能减少高税国的税基流失，从而对高税国有正的税基外部性。这种外部性效应的大小取决于跨国购物对税率差异变化的反应，这一弹性由交易成本所决定，从而取决于对交易成本函数的定义。高税国福利的变动取决于贸易条件外部性效应和税基外部性效应的大小。例如，如果在模型中假定交易成本是跨国购物量平方的函数，则税基效应将大于贸易条件效应。此时，低税率国家税率提高将增进高税国的福利水平。

（三）国际商品税竞争的效应：大国 vs 小国

Kanbur和Keen（1993）在跨境购物的国际商品税竞争中，引入了国家在规模上的不对称假设，并继而分析了规模大小不同国家在商品税竞争上的战略性税率选择。Kanbur和Keen考察了一

个引人深思的问题：即从一般的经验而言，规模较小的国家往往设置较低的商品税率。如欧盟成员国中，卢森堡、瑞士是相对规模较小的国家，而它们的商品税税率也较低。因此，规模上的不对称很可能会影响到各国在商品税税收竞争上的税率选择。

Kurbur 和 Keen 模型是一个存在单一课税商品及生产者价格不变的局部均衡模型。在模型中，假定有两个国家，两个国家中人口分布是相同的，不同之处在于人口规模不同所导致的市场规模的不同：一个是大国，一个是小国。商品课税按目的地原则课征，但目的地原则的实施是不完全的，由于边境的开放而存在着跨国购物现象。对于每个消费者而言，运输成本是其从所在地到边境之间距离的增函数。此外，政府的目标是税收收入的最大化。

大国和小国之间的国际商品税竞争将存在着唯一的纳什均衡。在均衡时，小国的税率将低于大国。值得注意的是，在国家规模相同时，国家间的税收竞争将导致缺乏效率的产出。而国家规模的差异将加剧非合作所引发的效率缺失：小国虽然能从跨国购物中获得收益，但获得的收益将小于扩大本国市场所可能带来的潜在收益。而大国正好相反，由于税率的设定和国家规模相关，

大国如果减小其市场规模就可以设置较低的税率以与邻国进行税收竞争，这种竞争所带来的潜在税收收入收益将足以弥补市场规模减小所带来的损失。因此，在均衡时，小国宁愿自己变得“更大”，而大国宁愿自己变得“更小”。由此看来，边境开放可能并不有利于小国，而很有可能使大国和小国都同时受损。

由于假定政府的目标是税收收入的最大化而不是居民福利最大化，因此，政府无需考虑本国贸易条件变化的外部性效应，即仅仅专注于税基的外部性效应所带来的税收收入变动，因此，在均衡时，无论是大国还是小国都设置了“过低”的税率，并使得两国的公共产品都提供不足。

（四）国际商品税竞争的效应：周边国家 v s 中心国家

Oshawa (1999, 2003) 有关国际商品税竞争的模型，不仅注意到国家大小不同对一国战略性税率设置的影响，而且关注到一个不为人所注意的现象，即由于国家地理空间分布的不同对一国商品税率高低的影响。例如，就欧盟成员国而言，国家间 VAT 税率的变动范围很大。最小规模的成员国卢森堡的 VAT 税率是 15%，而位于欧盟周边的国家——丹麦和瑞典，VAT 税率最高，为 25%。葡萄牙是欧盟的周边国家，紧临西

班牙，但其 VAT 税率高于西班牙，而西班牙还和法国接壤。虽然爱尔兰和英国是邻国，但爱尔兰的税率高于英国。德国、荷兰和卢森堡是欧洲经济网的中心，具有同样的 VAT 税率。从这些数据看来，欧盟的 VAT 税率似乎和国家的地理位置具有一定的关系。

Oshawa 模型是一个多国家的商品税竞争模型，并假定一个线性分割的市场，在这个市场中消费者和厂商按单一密度均匀分布。这样，国家的大小对应于其区域的延伸长度。假设在这个市场中有  $N$  个国家，第一个国家仅仅和第二个国家比邻，第  $N$  个国家仅仅和第  $N - 1$  个国家比邻，其他国家则和两个国家都有接壤。如果一个国家仅仅和一个国家接壤，则称为周边国家，而一个国家如果和两个国家接壤，则称之为内部国家。在这个线性市场中，第一个国家和第  $N$  个国家是周边国家，而其他国家都是内部国家。假定所有的厂商按不变的边际成本生产一种同质商品。每个政府对其境内商品课征相应的商品税，并最大化本国的税收收入。每个消费者都可以进行跨国购物，并面临和购物距离成线性关系的运输成本。

在 Oshawa 的多国家的商品税国际竞争模型中，均衡时规模较小的国家将选择比规模较大国家

较低的税率,其获得的税收收入占市场总税收收入的比例将超过自身规模占总市场规模的比例。同时,当假定国家规模相等时,一体化市场中所课征的税率将从周边国家向内部国家逐渐递减,周边国家将获得较大的税收收入。

这一模型有关国家规模大小对商品税竞争结果的影响和Kurbur和Keen模型的结论相似。关于国家地理分布对税率影响的直观原因是:周边国家只面对一边国家的竞争,而内部国家则面对两边国家的竞争。这样,周边国家可以拥有一定程度的地区垄断,从而可以课征比较高的税率。内部国家距离高税率的周边国家越远,消费者跨境购物所承担的运输成本越高,它和周边国家进行税收竞争所获得的收益越小。因此,为了提高税收竞争的收益,距离周边国家越远的国家,其设置的税率也越低,并呈现出从周边国家向内部国家依次递减的态势。

## 结论和评价

综上所述,笔者认为有关国际商品税竞争的理论模型所得出的一般结论是:

其一,当政府的目标是税收收入最大化时,并且商品税成为政府组织收入的主要来源时,国

际商品税的竞争一般会导致公共产品提供不足。这一结论和资本税的国际竞争模型所得出的结论基本是一致的。由此看来,国家间所进行的非合作的税收竞争,无论是商品税竞争还是资本税竞争,在一定条件下都会导致国家福利的减少。

其二,当国家间进行商品税的竞争时,国家之间在公共产品偏好、规模大小、地理位置上的差异,将影响两国商品税税率设置的高低。低税率国家并不必然能从商品税竞争中获益,其原因是商品税竞争具有两个相反的外部性效应,一个是税基效应。当一国税率相对较低时,跨境购物的增加会导致商品税税基的流入;另一个是贸易条件效应,过低的税率通常会导致消费者价格的降低,从而恶化其贸易条件。这两个效应那一个占据主导地位,要取决于跨境购物的交易成本、供给与需求弹性等一系列约束条件。

其三,基于国际商品税竞争的负作用,以及目的地原则下边境税收调整和税收征管方面的高成本,使得国际商品税协调非常必要。尤其是对于区域一体化组织而言,这种税收协调是实现经济融合的重要环节。欧盟所致力内部大市场和实现区内商品税最终统一的目标就是一个例证。

参考文献:

- [1]De Crombrughe,A.,and H.,Tulkens,1990, On Pareto Improving Tax Changes under Fiscal Competition. "Journal of Public Economics,41,49-104.
- [2]Haufler,A.,2001,"Taxation in a Global Economy",Cambridge University Press.
- [3]Kanbur,R.,and M.Keen,"Juex sans frontiers:Tax Competition and Tax Coordination When Countries Differ in Size." American Economic Review,83, 877-892.
- [4]Mintz,J.,and H.Tulkens,1986,"Commodity Tax Competition between Member States of A Federation:Equilibrium and Efficiency" Journal of Public Economics,29,133-172.
- [5]Oshawa,Y.,1999,"Crossing-border Shopping and Commodity Tax Competition among Governments." Regional Science and Urban Economics,29,33-51.
- [6]Oshawa,Y.,2003,"A Spatial Tax Harmonization Model" European Economic Review,47,443-459.
- [7]Rietveld,P.,F.R.Bruinsma, and van Vuuren D.J.,2001,"Spatial Graduation of Fuel Taxes; Consequences for Cross-boarder and Domestic Fuelling." Transportation Research Part A,35,433-457.